

ZOBOWIĄZANIA JAKO ELEMENT SPOŁECZNEJ RZECZYWISTOŚCI W RACHUNKOWOŚCI

Kasperowicz A.

*Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu,
Wrocław, Polska*

W obszarze rachunkowości najmniej rozpoznany obszarem jest zagadnienie dotyczące zobowiązań. Przez wiele lat rejestracja zobowiązań była głównie następstwem rejestracji takich operacji gospodarczych jak otrzymanie pożyczki czy kredytu, naliczenia wynagrodzeń, zakup na kredyt. Ich rejestracja była głównie skutkiem podjęcia decyzji o zwiększeniu aktywów bądź kosztów. Pojawiały się niejako w postaci zapisu bilansującego, wynikającego z konieczności zastosowania podwójnego zapisu. Nie one były w centrum zainteresowania, chociaż to właśnie zobowiązania odzwierciedlają obowiązki ciężące na jednostce gospodarczej. Ich pominięcie lub nieprawidłowe ujęcie może wypaczać w sposób istotny obraz jednostki gospodarczej w sprawozdaniu finansowym.

Obecnie można zauważyć mocną tendencję unikania rejestracji zobowiązań wynikających z podpisanych umów pomimo ciężących na jednostce obowiązków. Jednocześnie rośnie powszechna świadomość istnienia zobowiązań, pomimo ich nieujmowania w sprawozdaniu finansowym. Coraz częściej są one postrzegane jako konkretne ekonomiczne obowiązki ciężące na jednostce gospodarczej, jednak ich ujmowanie i ujawnianie w sprawozdaniu finansowym jest wynikiem mocno subiektywnej oceny.

Głównym punktem przedstawionych rozważaniach będzie zaprezentowanie ewolucji pojęcia zobowiązań od rozumienia ich jako obowiązku spłaty środków pieniężnych do ich pojmowania jako kategorii społeczno-ekonomicznej.

Zobowiązania według R. Mattesicha [1] należą do ostatniej warstwy cebulowego modelu rzeczywistości. Autor modelu wyróżnił cztery różne poziomy, z których z punktu widzenia rachunkowości najważniejsze są dwie – pierwsza i ostatnia. Pierwsza odwzorowuje świat materialny, fizyczno-chemiczną rzeczywistość, ostatnia reprezentuje relacje społeczne, czyli stosunki moralne, ekonomiczne i legalistyczne występujące w grupach. Podstawowymi elementami warstwy stosunków społecznych (czwartej), jest według autora modelu: własność, roszczenia oraz właśnie zobowiązania.

Pierwsze cywilizowane zapisy odzwierciedlające transakcje gospodarcze dotyczyły transakcji udzielania pożyczki z jednej strony i zaciągania długów z drugiej. Rejestrowane zapisy (trzeba zaznaczyć, że początkowo miały charakter bardziej notatek niż zorganizowanej ewidencji) miały nastawienie prospektywne, bowiem zapisywano skutki zdarzenia mające wpływ na przyszłość, ponieważ w przyszłości miał

ОБЯЗАТЕЛЬСТВА КАК ЭЛЕМЕНТ СОЦИАЛЬНОЙ РЕАЛЬНОСТИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ

Касперович А.

*Вроцлавский экономический университет,
г. Вроцлав, Республика Польша*

наступить przepływ pieniędzy. Zdarzenia gotówkowe pomijano. Zwyczaj zapisywania operacji kredytowych miał na celu nie tylko wspomaganie pamięci i kontrolowanie spłaty długów i wierzytelności, ale również zapisy te stanowiły materiał dowodowy w sprawach spornych w sądach. Za najpewniejszy prawny środek zabezpieczający uważano sporządzony notarialnie dokument długu, czyli pisemne świadectwo potwierdzające zaistnienie stosunku dłużnego pomiędzy wymienionymi podmiotami. Tak pojmowane rozrachunki były rejestrowane najpierw w systemie pojedynczym a później podwójnym, który umożliwiał pozyskanie większego spektrum informacji. Zobowiązania cały czas były utożsamiane z osobą właściciela.

W XX wieku nastąpił rozkwit korporacji i osoba właściciela przestała pełnić rolę łącznika pomiędzy własnością a funkcją zarządzania. Powstawały korporacje posiadające oddzielną osobowość prawną ustawowo odseparowane od właścicieli. Właśnie wtedy rozpoczął się rozkwit teorii jednostki. Według A. Patona w teorii jednostki najważniejsze są potrzeby informacyjne menadżerów, którzy zarządzają zasobami majątkowymi, wyodrębnionymi w formie organizacyjno prawnej jako przedsiębiorstwo, w interesie właścicieli i wierzycieli. W związku z takim rozumowaniem kapitał i długi zostały wspólnie ujęte jako uprawnienia dłużników i właścicieli.

Wraz z rozwojem teorii bilansowych rozszerzyło się pojęcie zobowiązań. Nie były już one utożsamiane wyłącznie z powinnością uregulowania długu. Zobowiązanie wyrażało obowiązek podjęcia działań w określony sposób. Obowiązki te powstają na mocy nie tylko podpisanej umowy czy przepisów prawa. Ich zidentyfikowanie może być również skutkiem zwyczajów, chęci zachowania dobrych kontaktów z klientami. Takie podejście spowodowało wyodrębnienie z pojęcia zobowiązań ich szczególnych elementów takich jak rezerwy. Początkowo rezerwy sprowadzano do pojęć kapitałowych oraz równoważników aktywów [2] (współczesne odpisy aktualizujące). Później wraz ze wzrostem świadomości przedstawicieli rachunkowości, że rachunkowość ma konsekwencje ekonomiczne, powstały „Założenia koncepcyjne” FASB, w których pojęcie zobowiązań zostało opisane jako obecny obowiązek jednostki powstały w wyniku zdarzeń w przeszłości, którego wypełnienie spowoduje wypływ z jednostki gospodarczej zasobów zawierających korzyści ekonomiczne. Doświadczenie praktyczne wskazuje jednak, że przyjęta definicja nie rozwią-

zała wszystkich problemów związanych z klasyfikacją pozycji bilansowych. Przeprowadzone badania ankietowe w grupie wybranych przedstawicieli zawodu księgowego wskazują, że ponad połowa ankietowanych uważa kwestię ujmowania zobowiązań za dyskusyjną i niewystarczająco opisaną. W związku z tym według ankietowanych ocena wypłacalności jednostek pozostaje również kwestią dyskusyjną.

Literatura

1. *Mattessich, R.* Critique of Accounting, Examination of the foundations and normative structure of an applied discipline, Quorum Books, London, 1995, s. 41-58. *Mattessich, R.* (1991). Social versus physical reality in accounting, and the measurement of its phenomena”, *Advances in Accounting*, 9, 3–17.
2. *Seifert, T.* Polskie bilansoznawstwo, Zjednoczone Zakłady kartograficzne i wydawnicze, Lwów – Warszawa, 1930. – S. 54.